

Отримано: 02 березня 2016 р.

Прорецензовано: 22 березня 2016 р.

Прийнято до друку: 26 травня 2016 р.

Дем'янчук О. І. Особливості формування доходів місцевих бюджетів України в умовах бюджетно-податкових змін / О. І. Дем'янчук // Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Серія «Економіка»: науковий журнал. – Острог: Вид-во НУ«ОА», травень 2016. – № 1(29). – С. 95–99.

УДК 336.26

JEL-класифікація: H3

**Дем'янчук Ольга Іванівна,**

кандидат економічних наук, доцент кафедри фінансів, обліку і аудиту  
Національного університету «Острозька академія»

## ОСОБЛИВОСТІ ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ УКРАЇНИ В УМОВАХ БЮДЖЕТНО-ПОДАТКОВИХ ЗМІН

У статті досліджено питання особливостей формування доходів місцевих бюджетів України в умовах бюджетно-податкових змін. Автором розглянуто основні аспекти зміни обсягу доходів місцевих бюджетів України без урахування міжбюджетних трансфертів та суми офіційних трансфертів, одержаних від органів державного управління. Досліджено зміну складу та структури доходів місцевих бюджетів внаслідок бюджетних та податкових змін, а також зміну видів трансфертів, одержаних місцевими бюджетами. Результатом дослідження є визначення безпосередньої залежності зміни доходів місцевих бюджетів від законодавчих змін у бюджетній та податковій сфері України.

**Ключові слова:** доходи місцевих бюджетів, склад та структура доходів і трансфертів місцевих бюджетів, бюджетно-податкові зміни.

**Демьянчук Ольга Ивановна,**

кандидат экономических наук, доцент кафедры финансов, учета и аудита  
Национального университета «Острожская академия»

## ОСОБЕННОСТИ ФОРМИРОВАНИЯ ДОХОДОВ МЕСТНЫХ БЮДЖЕТОВ УКРАИНЫ В УСЛОВИЯХ БЮДЖЕТНО-НАЛОГОВЫХ ИЗМЕНЕНИЙ

В статье исследованы вопросы особенностей формирования доходов местных бюджетов Украины в условиях бюджетно-налоговых изменений. Автором рассмотрены основные аспекты изменения объема доходов местных бюджетов Украины без учета межбюджетных трансфертов и суммы официальных трансфертов, полученных от органов государственного управления. Исследовано изменение состава и структуры доходов местных бюджетов вследствие бюджетных и налоговых изменений, а также изменение видов трансфертов, полученных местными бюджетами. Результатом исследования является определение непосредственной зависимости изменения доходов местных бюджетов от законодательных изменений в бюджетной и налоговой сфере Украины.

**Ключевые слова:** доходы местных бюджетов, состав и структура доходов и трансфертов местных бюджетов, бюджетно-налоговые изменения.

**Olha Demianchuk,**

PhD, associate professor of Finance, Accounting and Auditing Department,  
The National University of Ostroh Academy

## FORMATION FEATURES OF LOCAL BUDGET REVENUES IN UKRAINE UNDER FISCAL CHANGES

This article investigates the question of formation features of local budget revenues in Ukraine under fiscal changes. The author examines the main aspects of the changes in the volume of local budgets in Ukraine without intergovernmental transfers and official transfers received from government. The article also examines changes in the composition and structure of local revenues due to the budget and tax changes, and changes in the types of transfers received by local budgets. The research is to determine the direct dependence of local budget changes on legislative changes in the budget and tax area of Ukraine.

**Keywords:** local budget revenues, composition and structure of revenues and local budget transfers, fiscal changes.

**Постановка проблеми.** Питання особливостей формування доходів місцевих бюджетів України в умовах постійних законодавчих змін у бюджетній та податковій сферах викликає науковий інтерес. Залежність зміни складу, структури та обсягів доходів місцевих бюджетів, а також трансфертів, одержаних від органів державного управління у процесі цих змін є важливою проблематикою реалізації основних управлінських та організаційних функцій органами місцевого самоврядування.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** У вітчизняній науковій літературі є значна кількість праць присвячених дослідженню зміни складу та структури доходів місцевих бюджетів під впливом бюджетно-

податкових реформ, зокрема: А. Є. Буряченка [2], І. М. Камінської [9], М. М. Новікової [10], Н. Ю. Мельничук [11], В. Д. Макогон [12] та ін. Проте, це питання набуває ще більшої актуальності в контексті постійних змін у бюджетному та податковому законодавстві, а саме у визначенні особливостей формування доходів місцевих бюджетів України в умовах бюджетно-податкових змін.

**Постановка завдання.** На основі викладеного, можна сформулювати завдання дослідження, яке полягає у визначенні особливостей формування доходів місцевих бюджетів України в умовах бюджетно-податкових змін.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** В межах постійних бюджетно-податкових змін, які відбуваються в бюджетному та податковому законодавстві впродовж останніх п'ятнадцяти років, постійно змінювались склад та структура доходів місцевих бюджетів, змінювався механізм розрахунку та формування доходів загального та спеціального фондів місцевих бюджетів, механізм розрахунку міжбюджетних трансфертів.

Зміни у бюджетному та податковому законодавстві, які відбулися упродовж 2010–2011 років, призвели до суттєвої зміни модифікації принципів формування доходів та надходжень місцевих бюджетів (рис. 1).

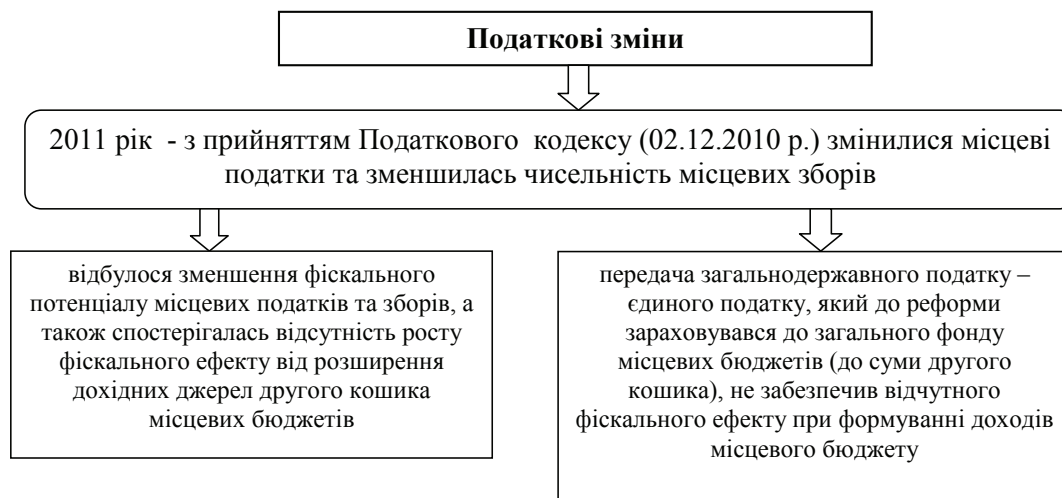


Рис. 1. Податкові зміни та їх вплив на формування доходу місцевих бюджетів

Першою причиною такої ситуації стало те, що у процесі реформування місцевих податків і зборів у бюджетів місцевого самоврядування було забрано досить вагоме джерело надходжень, як ринковий збір, що складав більше 60 % у структурі місцевих податків та зборів. Податкові зміни найбільше вразили доходи бюджетів міст, де функціонували великі оптові ринки. В перший рік впровадження податкової реформи втрати бюджетів цих міст від ненадходження ринкового збору сягали 10–60 млн. грн, які переважно використовувались на розвиток інфраструктури міста.

Хоча можна погодитись, що із двох податків та дванадцяти зборів було виключено економічно недовідповідні і замінено їх. Проте за умови передачі загальнодержавного податку – єдиного податку, який до реформи зараховувався до загального фонду місцевих бюджетів (до суми другого кошика), не спостерігалось відчутного приросту доходів, тобто загальна сума доходів від місцевих податків та зборів у 2011 році склала 2549,8 млн. грн та в структурі доходів місцевих бюджетів становила 2,9 %, відображуючи, на перший погляд, зростання надходжень від місцевих податків та зборів у порівнянні з 2010 роком на 1,6 %. У реаліях, якщо у 2010 році сумувати надходження від місцевих податків та зборів і обсяг надходжень від єдиного податку для суб'єктів малого підприємництва до місцевих бюджетів, ця сума становила 2819,4 млн. грн, що на 269,6 млн. грн більше наступного 2011 року [5, с. 87, 90, 93; 6, с. 68, 70, 72]. Тобто на практиці в перший рік бюджетного та податкового реформування спостерігалось реальне зменшення доходів місцевих бюджетів.

Реформування 4 листопада 2011 року спрощеної системи оподаткування, згідно з яким у 2012 році запроваджено нові правила справляння єдиного податку для суб'єктів малого підприємництва, а саме терміни сплати та запроваджено нові ставки оподаткування, призвело до реального росту доходів місцевих бюджетів. У 2012 році надходження від єдиного податку до місцевих бюджетів України склало 4,8 млрд. грн, що майже у 2,5 рази більше за обсягом надходжень 2011 року. Цей процес характеризувався значним ростом питомої ваги місцевих податків і зборів у доходах місцевих бюджетів, що складав у 2012 році – 5,4 %, так як у складі місцевих податків – єдиний податок становив – 88 % [6, с. 52].

Бюджетні зміни, які було впроваджено із набранням 17 листопада 2008 року чинності Закону України від 24 вересня 2008 року № 586-УІ «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо вдо-

сконалення регулювання відносин у сфері забезпечення безпеки дорожнього руху», відповідно до пункту 3 розділу 1, згідно з яким було внесено зміни до статей 29 та 64 Бюджетного кодексу України щодо включення 50 % адміністративних штрафів у сфері забезпечення безпеки дорожнього руху, що накладаються уповноваженими органами (посадовими особами), до складу доходів державного бюджету та 50 % цих штрафів – до складу доходів, що закріплюються за бюджетами місцевого самоврядування. За період 2009–2010 рр. до бюджетів місцевого самоврядування у складі неподаткових надходжень було акумульовано додаткових 435,9 млн. грн та 520,8 млн. грн [3, с. 102; 4, с. 96], які для більшості цих бюджетів забезпечили фіскальний ефект. Проте 2011 році доходи місцевих бюджетів зазнали в обсягах суттєвої зміни у зв'язку з переведенням надходжень за адміністративні штрафи у сфері порушення правил дорожнього руху з місцевого до Державного бюджету. Бюджети місцевого самоврядування у 2011 році відразу недоотримали понад півмільярда гривень у своїх надходженнях.

Із проведенням чергової бюджетної реформи у 2010 році, яка мала б, на перший погляд, забезпечити зростання рівня бюджетної децентралізації, на жаль, цього не було досягнуто. Аналізуючи динаміку доходів та трансфертів місцевих бюджетів України протягом 2012–2015 рр., вказуємо на зростання питомої ваги трансфертів у доходах місцевих бюджетів на понад 11 % за останні три роки. Тобто місцеві бюджети у складі доходів відображають абсолютне зростання лише за трансфертами, за останні два роки на 58 млрд. грн., доходи без урахування трансфертів за обсягом зменшуються, за відповідні роки на 5,4 млрд. грн (табл.1). Таким чином, спостерігаємо суттєву залежність доходів місцевих бюджетів від трансфертів, обсяг яких у 2015 році у доходах складав 174,19 млрд. грн., а питома вага – 63,58 %. За останній рік питома вага трансфертів у доходах місцевих бюджетів зросла на 7,21 %.

У лютому 2015 року в бюджетному законодавстві відбулася зміна механізму формування доходів та надходжень місцевих бюджетів, що мало би забезпечити на практиці до значного підвищення фінансової самостійності місцевих бюджетів, через низку заходів:

Таблиця 1

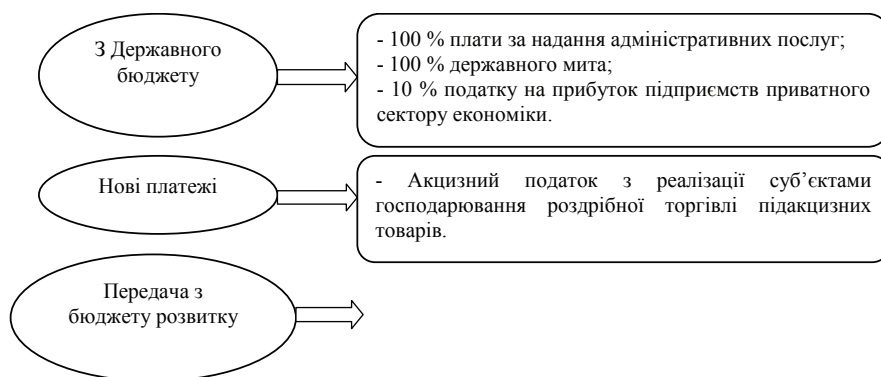
**Динаміка доходів та трансфертів місцевих бюджетів України упродовж 2012–2015 рр.**

Показник	Роки				Абсолютний приріст		
	2012	2013	2014	2015	2013–2012	2014–2013	2015–2014
Доходи місцевих бюджет (без урахування міжбюджетних трансфертів), млрд. грн.	100,80	105,20	101,10	99,80	4,40	-4,10	-1,30
Питома вага у доходах, %	44,75	47,59	43,63	36,42	2,84	-3,96	-7,21
Офіційні трансфери від органів державного управління, млрд. грн., у тому числі:	124,45	115,84	130,60	174,19	-8,61	14,76	43,59
Дотації, млрд. грн.	60,62	61,22	64,43	5,26	0,60	3,21	-59,17
Субвенції, млрд. грн.	63,83	54,62	66,16	168,93	-9,21	11,54	102,77
Питома вага у доходах, %	55,25	52,41	56,37	63,58	-2,84	3,96	7,21
Всього доходів, млрд. грн.	225,27	221,01	231,70	273,99	-4,26	10,69	42,49

Складено автором на основі джерела [8, с. 14].

- встановлено єдині нормативи відрахувань загальнодержавних податків (податку на доходи фізичних осіб та податку на прибуток підприємств) за кожною ланкою бюджету (статті 64, 66, 69, 69<sup>1</sup>);
- відмінено індикативне планування Мінфіном показників місцевих бюджетів та доведення їх до місцевих бюджетів;
- передбачено формування єдиного кошика доходів загального фонду (без поділу на І та ІІ кошики);
- розширено перелік джерел доходів загального фонду (рис. 1);
- замінено систему балансування доходів і видатків місцевих бюджетів принципово новою системою вирівнювання податкоспроможності територій.

З рисунку 1 видно, що починаючи з 2015 року, джерела наповнення місцевих бюджетів було розширено за рахунок передачі з державного бюджету на місця цілої низки податків, а також запровадження нових зборів. Зокрема, тепер місцева влада збирає 100% плати за надання адмінпослуг, 100% державного мита, 10% податку на прибуток підприємств. Разом з тим, у місцеві бюджети надходять збори з роздрібного продажу підакцизних товарів (пива, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, нафтопродуктів) за ставкою 5% вартості реалізованого товару. За 2015 рік надходження від місцевого акцизного податку у структурі доходів місцевих бюджетів становили 13,6% [7, с. 55].



**Рис. 1. Розширення доходів загального фонду місцевих бюджетів України у процесі бюджетної реформи 2015 року**

Крім того, внаслідок податкових змін у 2014 році з 2015 року до місцевих податків і зборів віднесено податки на майно, зокрема плата за землю, що суттєво вплинуло на зміну структури доходів місцевих бюджетів. Так, за січень–вересень 2015 року питома вага місцевих податків з урахуванням податку на майно та єдиного податку у доходах місцевих бюджетів склала 22,4 % [7, с. 55].

Проте, як відображає нам аналіз таблиці 1, ці зміни не вплинули на реальне зростання загального обсягу доходів місцевих бюджетів без врахування міжбюджетних трансфертів, а навпаки, впродовж останніх двох років відбулося їх зменшення на 5,4 млрд. грн. Хоча, на перший погляд, відбулося зростання доходів місцевих бюджетів на 42,49 млрд. грн.

З лютого 2015 року замінена принципово новою системою вирівнювання податкоспроможності територій (рис. 2).

Із прийняттям Закону України від 28 грудня 2014 року «Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо реформи міжбюджетних відносин» №79-VIII в Україні, починаючи з 2015 року, почала функціонувати нова система міжбюджетних відносин.

Нова система міжбюджетних відносин згідно зі ст. 98–99 Бюджетного кодексу України базується на принципово новому механізмі горизонтального вирівнювання податкоспроможності територій, складовими якого є базова та реверсна дотації.

Вирівнювання здійснюється лише за двома податками:

- податком на прибуток підприємств приватного сектору економіки (10%) – по обласних бюджетах;
- податком на доходи фізичних осіб – по бюджетах міст, районних та обласних бюджетах.

Решта платежів залишаються в повному обсязі в розпорядженні місцевих органів влади.

За результатами горизонтального вирівнювання визначається розмір міжбюджетного трансферту для місцевих бюджетів, що мають прямі міжбюджетні відносини з державним бюджетом, а саме місцеві бюджети з рівнем надходжень:

- нижче 0,9 середнього показника по Україні отримують базову дотацію (80 відсотків суми, необхідної для досягнення показника 0,9), що підвищить рівень їх забезпеченості;
- нижче 0,9 середнього показника по Україні отримують базову дотацію (80 відсотків суми, необхідної для досягнення показника 0,9), що підвищить рівень їх забезпеченості;
- в межах від 0,9 до 1,1 – вирівнювання не здійснюється;
- вище 1,1 середнього показника по Україні частину надходжень передаватимуть до державного бюджету (реверсна дотація). При цьому кошти вилучатимуться не в повному обсязі, як за діючою системою, а лише 50 відсотків перевищення індексу податкоспроможності 1,1 до середнього значення по Україні [1, с. 92–93].

Таким чином, ці бюджетні зміни механізму горизонтального вирівнювання застосовуються лише до обласних бюджетів, бюджетів міст обласного значення і районів, та бюджетів об'єднаних територіальних громад.

Згідно з бюджетним законодавством відбулася зміна структури субвенцій, саме тому в 2015 році розмір субвенцій становив 168,93 млрд. грн., а дотації – лише 5,26 млрд. грн.

У 2015 році базова дотація місцевим бюджетам України була перерахована в сумі 5,2619 млрд. грн або 98,2 % розпису асигнувань на бюджетний рік. У порівнянні з 2014 роком обсяг базової дотації скоротився на 59,17 млрд. грн, при цьому обсяг субвенцій зріс на 102,77 млрд. грн.

Згідно з бюджетними змінами, у 2015 році субвенції місцевим бюджетам України включали:

- субвенції на соціальний захист населення перераховані в сумі 63,2982 млрд. грн або 99,4 % від передбачених розписом на цей період в межах фактичних зобов'язань;
- освітню субвенцію перераховано в сумі 44,0853 млрд. грн або 100,0 % до розпису на відповідний період;



– медичну субвенцію перераховано в сумі 46,177 млрд. грн або 100,0 % до розпису на відповідний період;

– субвенцію на підготовку робітничих кадрів перераховано в сумі 5,4821 млрд. грн або 100,0 % до розпису на відповідний період [8].

Зміни видів субвенцій для місцевих бюджетів України згідно Бюджетного кодексу покращили ефективність їх використання і цільове спрямування.

**Висновки з проведеного дослідження.** Як підсумок, можна стверджувати, що у процесі бюджетно-податкового реформування відбувається безпосередня зміна складу та структури доходів місцевих бюджетів України. На перший погляд, згідно з бюджетними та податковими змінами, фінансовий потенціал місцевих бюджетів України в частині доходів без урахування трансфертів мав би зростати. Проте ми спостерігаємо протилежну тенденцію, яка не підтверджує поглиблення процесу бюджетної децентралізації. Тобто доходи місцевих бюджетів досить чутливо реагують на бюджетні та податкові зміни, саме тому при формуванні доходів місцевих бюджетів є важливим стабільне бюджетне та податкове законодавство.

#### Література:

1. Бюджетний кодекс України. Затверджено 8 липня 2010 року № 2456-VI [Електронний ресурс] // Відомості Верховної Ради України (ВВР). – 2010. – № 50–51. – С. 572. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>.
2. Буряченко А. Є. Фінансовий потенціал регіонального розвитку : [монографія] / А. Є. Буряченко. – К. : КНЕУ, 2013. – 342[2] с.
3. Бюджетний моніторинг: Аналіз виконання бюджету за 2009 рік / [І. Ф. Щербина, А. Ю. Рудик, В. В. Зубенко, І. В. Самчинська та ін.] ; ІБСЕД, Проект «Зміцнення місцевої фінансової ініціативи», USAID. – К., 2009. – 136 с.
4. Бюджетний моніторинг: Аналіз виконання бюджету за 2010 рік / [І. Ф. Щербина, А. Ю. Рудик, В. В. Зубенко, І. В. Самчинська та ін.] ; ІБСЕД, Проект «Зміцнення місцевої фінансової ініціативи», USAID. – К., 2011. – 142 с.
5. Бюджетний моніторинг: Аналіз виконання бюджету за 2011 рік / [І. Ф. Щербина, А. Ю. Рудик, В. В. Зубенко, І. В. Самчинська та ін.] ; ІБСЕД, Проект «Зміцнення місцевої фінансової ініціативи», USAID. – К. : 2011. – 96 с.
6. Бюджетний моніторинг: Аналіз виконання бюджету за 2012 рік / [І. Ф. Щербина, І. В. Самчинська, А. Ю. Рудик та ін.] ; ІБСЕД, Проект «Зміцнення місцевої фінансової ініціативи (ЗМФІ-II) впровадження», USAID. – К., 2013. – 73 с.
7. Бюджетний моніторинг: Аналіз виконання бюджету за 2015 року / [І. Ф. Щербина, І. В. Самчинська, А. Ю. Рудик та ін.] ; ІБСЕД, Проект «Зміцнення місцевої фінансової ініціативи (ЗМФІ-II) впровадження», USAID. – К., 2015. – 80 с.
8. Довідка щодо стану виконання місцевих бюджетів «Виконання доходів місцевих бюджетів за 2015 рік» [Електронний ресурс] // Міністерство фінансів України. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua/news/view/vikonannya-dohodiv-miscevih-bjudzhetiv-za-n-2015-rik?category=bjudzhet&subcategory=local-budg>.
9. Новікова М. М. Фінансова основа економічного розвитку регіону [Електронний ресурс] / М. М. Новікова. – Режим доступу : [http://eprints.kname.edu.ua/1614/8/%D0%A2%D0%B5%D0%BC%D0%B0\\_4.doc](http://eprints.kname.edu.ua/1614/8/%D0%A2%D0%B5%D0%BC%D0%B0_4.doc).
10. Камінська І. М. Механізми забезпечення фінансової спроможності соціально-економічного розвитку регіону: Автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.05 / І. М. Камінська ; Луцький національний технічний університет. – Луцьк, 2009. – 22 с.
11. Мельничук Н. Ю. Управління формуванням та використанням фінансових ресурсів органів місцевого самоврядування: Автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.08 / Н. Ю. Мельничук ; Науково-дослідний фінансовий інститут Академії фінансового управління Міністерства фінансів України. – Київ, 2009. – 20 с.
12. Макогон В. Д. Формування доходів місцевих бюджетів у системі міжбюджетного регулювання : дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.08. – гроші, фінанси і кредит / В. Д. Макогон ; Науково-дослідний фінансовий інститут Академії фінансового управління Міністерства фінансів України. – Київ, 2009. – 19 с.
13. Статистичний збірник : «Бюджет України 2014» ; підготовлено відділом статистики державних фінансів Управління аналізу бюджету та макроекономічних показників Департаменту державного бюджету Міністерства фінансів України. – К., 2015. – 308 с.